



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16366.000143/2007-97
Recurso nº 139.365 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.392 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2009
Matéria Compensações Diversas
Recorrente TLC PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA.
Recorrida DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/07/2005, 01/09/2005 a 28/02/2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO. TÍTULOS DE DÍVIDA PÚBLICA. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA.

Não é possível a compensação de crédito representado por Título da Dívida Pública, de natureza não-tributária, com tributos e contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil, visto a ausência de qualquer permissivo legal nesse sentido.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ART. 44, INCISO I, DA LEI 9.340/96.

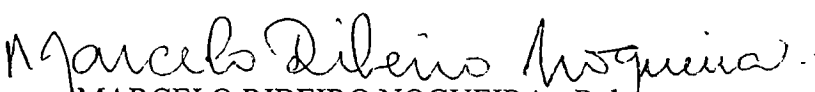
Aplica-se a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o tributo, na forma do disposto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.340/96, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, decorrente de pedido de compensação indevido, quando não comprovado o evidente intuito de fraude na apresentação de declaração de compensação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente


MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim, Ricardo Paulo Rosa, Corinto Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância por entender que o mesmo resume bem os fatos dos autos até aquele momento processual:

Trata o presente processo de lançamento de R\$ 112.712,87 de multa de 75%, exigida isoladamente, por meio do auto de infração de fls. 255/258, tendo como fundamento legal o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 29 de dezembro de 2004, e 11.196, de 21 de novembro de 2005, e art. 31 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 534, de 2005, e atualmente pela Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, combinado com os arts. 43 e 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Às fls. 259/268, Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, no qual o procedimento administrativo é detalhado, bem como seu anexo, à fl. 269, que evidenciam que a autuação se refere a nove Declarações de Compensação entregues em formulário plano nas seguintes datas: 31/05/2005, 10/06/2005, 05/07/2005, 14/09/2005, 17/10/2005, 23/11/2005, 05/12/2005, 16/01/2006 e 16/02/2006, objetivando a compensação de débitos do Código 6106-0 (Simples) dos períodos de apuração de fevereiro a junho de 2005 e de agosto de 2005 a janeiro de 2006, compensações essas que foram consideradas não declaradas no âmbito do Processo Administrativo nº 13884.001777/2005-58 (cópia do despacho decisório às fls. 244/254).

Cientificada do auto de infração em 06/03/2007 (fls. 271/272), a interessada, por intermédio de representante constituído (fls. 309/310), apresentou, em 26/03/2007, a tempestiva impugnação de fls. 273/308, acompanhada dos documentos de fls. 311/315, a seguir resumida.

Em descrição aos fatos, dizendo que por meio do Despacho Decisório SAORT/DRF/LON nº 434/2006, decidiu-se não admitir as DComps retificadoras e não homologar as compensações, aduz: que o direito creditório foi adquirido regularmente por meio de escritura pública de cessão de direitos, com decisão transitada em julgado em 08/02/2002, tendo se habilitado como assistente simples no Processo nº 99.60.00.759-6, em trâmite na 2ª Vara da Justiça Federal de Chapecó/SC, tornando-se sujeito ativo na relação processual e não podendo mais ser considerado "terceiro"; que os créditos adquiridos servem perfeitamente para compensar créditos tributários vencidos ou vincendos junto à Receita Federal, conforme Emenda Constitucional nº 30/00, que alterou o art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais

Transitórias; que declarou os créditos para compensação, utilizando-se do direito constitucional de petição, em papel, em face da impossibilidade de fazê-lo por meio eletrônico; e que não pode ser considerado sonegador, visto que agiu amparado por lei e que a compensação é uma das formas de extinção das obrigações.

Sob o argumento de “outros fatos e fundamentos jurídicos”, no item “Da Realidade Fática. Direito Líquido e Certo da Contribuinte. Direitos Creditórios com possibilidade de Compensação”, diz-se possuidora de créditos adquiridos por meio de escritura pública, datada de 10/05/2005, proveniente de ação de desapropriação, com sentença transitada em julgado em 08/02/2002. Argumenta que, primeiramente, habilitou-se como assistente simples na ação de desapropriação (nº 99.60.00.759-6), para, em seguida, tentar informar também à Secretaria da Receita Federal sua pretensão de compensação, nos termos do art. 170 do CTN. Alega que, assim sendo, seus créditos servem para a compensação, com fundamento na Emenda Constitucional nº 30, de 2000, que alterou o art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, dispositivo que diz facultar ao credor a cessão do crédito, além de, em caso de mora, gerar “poder liberatório” para pagamento. Refuta, assim, a impossibilidade de compensação.

Em “Do Direito Constitucional de Petição. Da Hierarquia das Leis. Da Declaração apresentada pela Contribuinte”, diz que há violação de seus direitos, por não poder informar e realizar a compensação de seus créditos, em face das disposições da Instrução Normativa SRF nº 517, de 2005, que a obriga a obter previamente autorização para “retransmitir” sua compensação (por meio de declaração retificadora), pela via eletrônica. A respeito, discorre sobre o processo legislativo, sustentando que não pode uma instrução normativa se antepor à lei complementar, o CTN, ou a preceitos constitucionais, como o direito de petição e de propriedade. Destaca, ainda, os princípios da vedação do enriquecimento ilícito e da honestidade, da finalidade e da razoabilidade. Acrescenta que se utilizou de formulários para a declaração de compensação retificadora por não ter sido possibilitada a transmissão pelo sistema PER/DComp, hipótese que diz inclusive constar das instruções de preenchimento e de utilização do Programa PER/DComp 1.7, pelo que contesta a consideração de que não foram declaradas e a imposição de multa, que a compara a uma “sonegadora”.

Sob o subtítulo “Da Declaração Apresentada ao Fisco. Recusa no Recebimento. Equiparação de Não-Declaração”, argúi que, se o fisco impede o contribuinte de protocolar seu pedido de homologação, impondo “restrições absurdas”, tais como as contidas na Instrução Normativa SRF nº 517, de 2005, está cerceando seu direito de petição, constante do art. 5º, XXXIV, da Constituição Federal.

Na sequência, no tópico “Da Compensação. Dever de Informação do Contribuinte”, aduz que o art. 170 do CTN cuida da compensação de créditos tributários com créditos de qualquer natureza, desde que líquidos e certos, do sujeito passivo, pressupondo lançamento já consumado, diferentemente da compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, que decorre de pagamento indevido de tributo; em “Da Compensação e do Lançamento”, distingue as modalidades de lançamento, identificando que a do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, compete ao sujeito passivo realizar, na modalidade de lançamento por homologação; e em “Do Fundamento Constitucional do Direito de Compensar”, questiona a validade das “normas jurídicas inferiores” que inviabilizam a compensação, citando como fundamentos constitucionais para o direito de compensação os princípios da cidadania, da justiça, da isonomia, da propriedade e da moralidade, sobre os quais discorre.

Sob o título “Da Penalidade Aplicada”, questiona a multa lançada em face do “indeferimento” da declaração de compensação, argumentando que não praticou ato algum que caracterize sonegação, não havendo ocultação ou dolo, mas apenas o exercício do seu direito de petição. Destaca que a compensação é forma de extinção de crédito, nos termos do art. 156, II, do CTN, e suscita haver denúncia espontânea, de que trata o art. 138 do CTN, equiparando a compensação ao pagamento requerido pela norma. Acrescenta que o tratamento a quem informa compensação deve ser o mesmo daquele que simplesmente não paga.

A seguir, analisa as multas fiscais em face das “limitações constitucionais ao poder de tributar”, princípios que argumenta serem aplicáveis na concepção de que o acessório – as multas – seguem o principal, sobre o que discorre extensamente. Discursa sobre os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade em matéria de penalidade pecuniária, refutando a análise das leis exclusivamente sob a ótica do princípio da reserva legal, em detrimento da ótica do princípio da “reserva legal proporcional”; sobre o princípio do não-confisco e da capacidade contributiva; e, ao final, faz análise mais detida no princípio da proporcionalidade.

Pelo exposto, requer seja julgado improcedente o auto de infração.

A decisão recorrida recebeu de seus julgadores a seguinte ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/07/2005, 01/09/2005 a 28/02/2006

COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE.

Considerada não declarada a compensação em face de pretensão de utilização de crédito de terceiros ou não referente a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da

Receita Federal, é aplicável, por previsão legal, a multa isolada de 75%.

Lançamento procedente.

O contribuinte, restando inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário no qual ratifica e reforça os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

Os autos foram enviados ao antigo Terceiro Conselho de Contribuintes e fui designado como relator do presente recurso voluntário, na forma regimental. Tendo sido criado o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pela Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, e mantida a competência deste Conselheiro para atuar como relator no julgamento deste processo, na forma da Portaria nº 41, de 15 de fevereiro de 2009, requisitei a inclusão em pauta para julgamento deste recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA, Relator

Entendo que o recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais.

A compensação declarada pela recorrente está baseada em crédito que não tem natureza tributária, nem é oponível à União Federal e na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional, a compensação tributária somente será possível nos termos da lei ordinária.

O art. 74 da Lei nº 9.430/96 disciplinou a compensação tributária, prevendo, em seu texto original, que *“a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.”*

Logo, com a exceção da compensação do art. 66 da Lei nº 8.383/91, antes do advento da Lei nº 10.637/02, a compensação precisava ser requerida pelo contribuinte e autorizada pela administração.

Posteriormente, já com redação dada pela Lei nº 10.637/02, foi alterado o art. 74 para que as compensações tributárias passaram a ser realizadas pelo contribuinte, sujeito a homologação posterior, através da Dcomp (Declaração de Compensação).

Em contrapartida, foi autorizado ao Fisco, no caso de compensação considerada indevida ou incorreta, negar a homologação desta e aplicar penalidades.

Além disso, a legislação em comento estabeleceu que na declaração de compensação, o contribuinte somente utilizará crédito “relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal.”

Por fim, a Lei nº 11.051/04 proibiu expressamente a compensação tributária de débito relativo a tributo administrado pela atual Receita Federal do Brasil com crédito que “não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Assim, a compensação pretendida foi corretamente negada pela decisão recorrida.

Por outro lado, adoto os argumentos produzidos pelo ilustre Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto, no recurso voluntário nº 140.676, com os ajustes fáticos necessários ao presente feito, no que se refere à multa isolada:

De fato, uma leitura do art. 170 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) em conjunto com o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme redação alterada pela Lei nº 10.637, de 2002, a seguir transcritos, mostra-nos que o CTN previu a compensação nas condições em que a Lei determinar, e a Lei determinou que fossem compensados exclusivamente os créditos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, relativos a tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, passíveis de restituição ou de ressarcimento tributários. Vejamos:

Lei nº 5.172/66 (CTN)

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

(...)”(grifei)

Lei nº 9.430/96

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)”(grifei)

Portanto, créditos relativos a títulos da dívida pública não são passíveis de compensação com débitos de tributos.

Somente através de provimento judicial autorizando a compensação desses créditos é que o contribuinte poderia utilizá-los em suas DCOMPs. E a sentença judicial teria que haver transitado em julgado.

No presente caso, não há ação judicial garantindo-lhe esse direito, muito menos sentença transitada em julgado.

(...)

Verifica-se que a recorrente informou na DCOMP que o crédito não era de sua titularidade quando preencheu “SIM”, no campo em que se pergunta se o crédito é de terceiros.

Quanto às informações sobre a suposta “ação judicial”, entendo que bastaria um exame superficial das DCOMPs para que fossem detectados erros óbvios, pois todas as informações referem-se ao processo administrativo em que se pediu reconhecimento do direito ao crédito, inclusive número e data de protocolo do processo administrativo e outras informações do tipo, seção judiciária: Ministério da Fazenda. De tal forma que, no meu entendimento, não podem ser considerados indícios de um evidente intuito de fraude.

(...)

No entanto, a conduta da recorrente, declarar compensação em que os créditos refiram-se a títulos públicos, é passível de penalização, porém, com a multa não qualificada, no percentual de 75%.

De se acrescentar, que o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, sofreu três alterações desde a publicação da sua versão original, mas que em nenhuma dessas alterações a conduta verificada deixou de ser penalizada. Senão vejamos:

A primeira alteração da redação do referido dispositivo foi promovida pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004.

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(...)

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”(grifei)

A mesma Lei nº 11.051/2004 alterou o inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que passou a ter a seguinte redação:

“§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

(...)

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado;
ou

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF." (grifei)

Uma segunda alteração, que ocorreu nos §§ 4º e 5º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, foi introduzida pela Lei nº 11.195/2005. Os referidos parágrafos passaram a ter a seguinte redação:

"§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)" (grifei)

Finalmente, o dispositivo em questão foi novamente alterado pela Medida Provisória nº 351, posteriormente convertida na Lei 11.488, de 16 de junho de 2007, passando a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(...).

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996,

aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo.” (grifei)

Conclui-se, portanto, que em nenhum momento, desde a edição da Lei nº 10.833/2003, nas várias redações do seu art. 18, a conduta da recorrente: promover a compensação indevidamente, com créditos de natureza diversa da tributária, no caso, títulos da dívida pública, deixou de ser apenada com a correspondente multa isolada.

Assim sendo, inaplicável ao presente caso, o inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;*
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Realmente, as leis posteriores (ou novas redações da Lei nº 10.833/2003) não deixaram de considerar a conduta narrada uma infração, nem de tratá-la como contrária às normas que tratam da compensação, nem cominaram à conduta penalidade menos severa que a multa no percentual de 75%.

Portanto, ante o exposto, entendo que a conduta da recorrente: “declarar compensação em que os créditos refiram-se a títulos públicos (natureza não-tributária)”, é passível de penalização, porém, no percentual de 75%, por não ter sido comprovado o evidente intuito de fraude.

Assim, VOTO por conhecer do recurso para negar-lhe provimento.

Marcelo Ribeiro Nogueira:
MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA